德光電子報

〈稅務、會計及公司法令〉

T. K. TSAI & CO., CPAS

德光聯合會計師事務所
地址：台北市民生東路 2 段 172 號 11 樓
TEL：2516-7989　　FAX：2506-6189

日期：108.08.26

- ✧ 德光聯合會計師事務所已設置 LINE@行動官網及臉書粉絲專頁，可透過行動裝置同步接收最新會計、稅務、公司法等訊息。
- ✧ 德光官網 https://www.tktcpa.com.tw
- ✧ 歡迎使用諮詢 email: cpa@tktcpa.com.tw 或德光 LINE@一對一諮詢。
- ✧ 請以下列之一連結方式加入，也歡迎轉寄好友分享：

加入好友 https://line.me/R/ti/p/%40fmi8206j

《內地稅新頒函釋》	
1.	綜合所得稅以配偶為納稅義務人於被繼承人死亡後繳納被繼承人所得部分可自被繼承人遺產總額扣除 http://bit.ly/2ZiUIar
《官方稅務新聞》	
2.	持有期間 2 年內之房地遭拍賣，適用低稅率課房屋土地交易所得稅 http://bit.ly/2NyQ29g
3.	核釋以生存配偶為納稅義務人之綜合所得稅申報案件，於被繼承人死亡日後繳納之綜合所得稅，屬被繼承人所得部分可自其遺產總額中扣除 http://bit.ly/2ZhvaKL
4.	繼承人繼承獨資商號之存貨及固定資產免課徵營業稅 http://bit.ly/2ZfzUAI
5.	營利事業出售下腳及廢料，應列為收入或成本減項 http://bit.ly/2Nr97dw
6.	財政部南區國稅局主動辦理「處理稅務案件協談或協商作業」專案稽核，有效確保納稅義務人權益 http://bit.ly/2NvLRLm
7.	原股東放棄新股認購權，並以其直接或間接掌控董事會洽定其二親等內親屬認購時，應申報贈與稅 http://bit.ly/2NvtR3O

RT ONE FACE ACROSS ASEAN 台灣會員所

8.	營業人投資國內及國外有價證券而於年度中取得之股利收入，應併入當年度最後一期營業稅之免稅銷售額申報 http://bit.ly/2ZeFYJD
《報章稅務新聞》	
1.	配偶生前稅額 可自遺產扣除 http://bit.ly/2NxOAUy
2.	捐款私大列舉扣除額 擬取消上限 http://bit.ly/2ZhHrz0
3.	企業投資國外基金利得 必須合併營業所得報稅 http://bit.ly/2Nw20jR
4.	有利高所得…年薪逾 222 萬受惠大 http://bit.ly/2NriEBk
5.	名模條款核實扣除 留意兩點 http://bit.ly/2NxP5xU
6.	名模條款備妥三憑證 才能適用 http://bit.ly/2NvYzd2
7.	想用「名模條款」抵稅 別忘了備妥三大類憑證 http://bit.ly/2NriV7k
8.	小商家導入行動支付租稅優惠延長至 2025 http://bit.ly/2ZhuGUN
9.	被繼承人死後所繳納綜所稅 可自遺產總額中扣除 http://bit.ly/2ZhOpnD

1. **綜合所得稅以配偶為納稅義務人於被繼承人死亡後繳納被繼承人所得部分可自被繼承人遺產總額扣除**

【財政部 108.08.23 台財稅字第 10800574710 號令】

一、被繼承人死亡年度及以前年度之所得，以生存配偶為納稅義務人，其於被繼承人死亡日後繳納之綜合所得稅，屬被繼承人所得部分，依第二點公式計算之被繼承人死亡前應納未納之綜合所得稅，可依遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 8 款規定自遺產總額中扣除。

二、計算公式：

各年度應納未納之綜合所得稅 ×〔(1－股利及盈餘之稅額比率)× 被繼承人之所得比率＋股利及盈餘之稅額比率 × 被繼承人股利及盈餘之所得比率〕＝ 被繼承人死亡前應納未納之綜合所得稅

三、前點比率計算及說明如下：

(一)股利及盈餘合併計稅

1.「股利及盈餘之稅額比率」及「被繼承人股利及盈餘之所得比率」皆為零。

2.被繼承人之所得比率＝〔被繼承人及其配偶所得（含股利及盈餘）－配偶所得（含股利及盈餘)〕÷被繼承人及其配偶所得（含股利及盈餘）

(二)股利及盈餘分開計稅

1.股利及盈餘之稅額比率＝股利及盈餘分開計稅應納稅額÷（全部應納稅額－扣繳及抵減稅額）。但全部應納稅額減除股利及盈餘分開計稅之應納稅額與扣繳及抵減稅額小於零者，股利及盈餘之稅額比率以 1 計算。

2.被繼承人之所得比率＝〔被繼承人及其配偶所得（不含股利及盈餘）－配偶所得（不含股利及盈餘)〕÷被繼承人及其配偶所得（不含股利及盈餘)。

3.被繼承人股利及盈餘之所得比率＝〔(被繼承人及其配偶之股利及盈餘－配偶之股利及盈餘）÷被繼承人及其配偶之股利及盈餘〕

4.全部應納稅額＝各項應納稅額＋基本稅額與一般所得稅額之差額扣抵海外已繳納所得稅可扣抵稅額後餘額。

四、廢止本部 73 年 1 月 30 日台財稅第 50708 號函及本部賦稅署 103 年 11 月 28 日臺稅財產字第 10304037360 號函。

2. 持有期間 2 年內之房地遭拍賣，適用低稅率課房屋土地交易所得稅

【財政部南區國稅局- 2019/08/26】

依 105 年 1 月 1 日起上路的房屋土地交易所得稅規定，取得房地後 1 年內即出售應適用最高稅率 45%，持有期間超過 1 年未逾 2 年，稅率為 35%，超過 2 年以上才能適用 20%以下之稅率，但個人如果因為積欠債務無力清償，遭法院拍賣持有期間在 2 年以內之房地，依據房屋土地交易所得稅課稅新制，係屬非自願性出售，可按較低的 20%稅率申報繳納。

南區國稅局表示，實務上常見許多民眾誤以為房地被拍賣是屬於非自願性出售，且沒有實際拿到出售價金，就未向國稅局申報繳納房屋土地交易所得稅，但依所得稅法第 4 條之 4 第 1 項規定，個人自 105 年 1 月 1 日起，如有銷售 103 年 1 月 2 日(含)以後取得且持有期間在 2 年以內或 105 年 1 月 1 日(含)以後取得之房屋、土地，均屬房屋土地交易所得稅課稅新制的課徵範圍，個人出售前開房地不論有所得或虧損，亦不論係自願或非自願性出售房地，都要在所有權移轉登記

日之次日起算，30 日內辦理申報房屋土地交易所得稅，有應納稅額者並要一併檢附繳納收據，籲請民眾特別注意，避免未依法申報繳稅遭受處罰。民眾如有稅務疑問，可就近向國稅局洽詢，或於上班時間撥打免費服務電話 0800-000321，將有專人為您詳細解說。

3. 核釋以生存配偶為納稅義務人之綜合所得稅申報案件，於被繼承人死亡日後繳納之綜合所得稅，屬被繼承人所得部分可自其遺產總額中扣除

【財政部賦稅署- 2019/08/23】

財政部於今(23)日發布解釋令，被繼承人死亡年度及以前年度之所得，以生存配偶為納稅義務人，其於被繼承人死亡日後繳納之綜合所得稅，屬被繼承人所得部分，依所定公式計算之被繼承人死亡前應納未納之綜合所得稅，可依遺產及贈與稅法第 17 條第 1 項第 8 款規定自遺產總額中扣除。

財政部說明，該解釋令發布前，以配偶為納稅義務人得自遺產總額扣除被繼承人死亡前(含死亡年度及死亡之以前年度之所得)應納未納之綜合所得稅，僅限所得稅法第 71 條之 1 但書規定，因被繼承人死亡，遺有配偶，被繼承人之所得應由配偶合併申報之情形；至於被繼承人死亡前，依法選定配偶為納稅義務人，其於被繼承人死亡後始繳納之綜合所得稅，其屬被繼承人所得部分，未准自遺產總額中扣除。鑑於我國綜合所得稅採合併申報制，納稅義務人、配偶及受扶養親屬之各類所得，應由納稅義務人合併申報及計算稅額，且配偶於被繼承人死亡後繳納之稅款，仍可透過繼承人間之內部關係自遺產中獲償，爰同以配偶為納稅義務人之案件，宜為一致性之規範，故該部重新核釋均可自遺產總額中扣除屬被繼承人所得部分之應納未納綜合所得稅，以維納稅義務人權益。

財政部進一步表示，屬被繼承人所得部分之應納未納綜合所得稅，需按年分別計算，並以被繼承人所得占被繼承人及配偶所得合計之比率計算；又為配合 107 年 2 月 7 日修正公布所得稅法第 15 條，107 年 1 月 1 日起，納稅義務人得選擇就其申報戶之股利及盈餘合併計稅或分開計稅之規定，爰公式增訂股利及盈餘稅額比率及所得比率，以合理計算屬被繼承人股利及盈餘之應納未納稅額。計算公式及舉例說明如附件，以利徵納雙方遵循。

4. 繼承人繼承獨資商號之存貨及固定資產免課徵營業稅

【財政部高雄國稅局- 2019/08/23】

高雄許先生來電洽詢：因家中長輩過世，遺有一家使用統一發票獨資商號，繼承人想繼續經營，其遺留的存貨及固定資產，是否要開立統一發票報繳營業稅？

財政部高雄國稅局表示，獨資組織營業人之負責人死亡，由其繼承人繼續經營，申請變更負責人為繼承人或一併變更商號名稱時，其繼承人繼承餘存之存貨及固定資產，核非屬加值型及非加值型營業稅法第 3 條第 3 項第 2 款規定應視為銷售貨物之範圍，可免依上開法條規定課徵營業稅。

該局進一步說明，營業人若非上述情形，係單純獨資組織之營利事業轉讓或變更負責人時，原負責人將存貨及固定資產移轉與新組織或新負責人者，應視為銷售貨物，開立統一發票收取營業稅款並依法報繳。至於受讓人取得該項發票所支付之進項稅額，可依法扣抵銷項稅額。

5. 營利事業出售下腳及廢料，應列為收入或成本減項

【財政部南區國稅局- 2019/08/23】

財政部南區國稅局臺南分局表示，製造或加工業於產製過程中，常會發生使用原物料產生下腳的情形，如鋼(鐵)板裁切所留存之邊角料或鐵屑等，或製造產品的材料發生變質、變形或損壞，以致不能用於製造產品而產生廢料；依據營利事業所得稅查核準則第 36 條規定，營利事業如有出售上述下腳或廢料之情形，應將該收入列為當年度收入或成本減項。

該分局舉例說明如下，甲公司本(108)年度出售下腳及廢料收入合計 100 萬元，甲公司除應依規定開立統一發票外，在辦理 108 年度營利事業所得稅結算申報時，應將出售下腳及廢料收入 100 萬元，列為其他收入或做為營業成本減項。

該分局特別提醒，營利事業辦理結算申報時，應檢視是否有出售下腳或廢料之情形並依規定申報，以免查獲時遭補稅及處罰，影響自身權益。

6. 財政部南區國稅局主動辦理「處理稅務案件協談或協商作業」專案稽核，有效確保納稅義務人權益

【財政部南區國稅局- 2019/08/23】

財政部南區國稅局為提升為民服務品質，確保納稅義務人權益，近期實施「處理稅務案件協談或協商作業」專案稽核，針對近 3 年度綜合所得稅個案調查、營業稅選案查核與行政救濟案件涉及協談或協商的案件主動辦理專案稽核，對稅務案件協談程序重新加以檢視，並修正相關作業流程及規定，落實正當法律程序，以內部健檢的方式加強內控作為，有效提升稅務稽徵效能。

南區國稅局表示，稅務協談制度是為了以合法、合理、有效的方式解決稅務爭議及疏減訟源，並輔導納稅義務人日後能夠誠實申報納稅，降低案件錯誤申報遭裁罰之發生率，以發揮最高之稅務行政效率，提升民眾對國稅局之服務滿意度。

最後，南區國稅局提醒納稅義務人至稅捐稽徵機關進行協談或協商時，除有應維持稅捐調查秘密性之正當理由之外，得自行或要求稽徵機關就協談之過程進行全程錄音、錄影，以保障其自身權益。另外，該局表示平常均嚴格要求所屬同仁確實遵守「公務員廉政倫理規範」，絕對禁止同仁收受納稅義務人不當之餽贈財物、飲宴應酬及請託關說等情事，該局人員與營業人、一般民眾及中間業者之間均謹守往來分際，民眾來公家機關洽公，根本無需送禮、請客、也不用找人請託關說，一切依法辦理，全局由上而下共同維護機關優良廉潔稅務風氣。

7. 原股東放棄新股認購權，並以其直接或間接掌控董事會洽定其二親等內親屬認購時，應申報贈與稅

【財政部臺北國稅局- 2019/08/22】

財政部臺北國稅局表示，未上市、未上櫃且非興櫃公司辦理現金增資時，如原股東放棄認購新股，並以其直接或間接掌控公司董事會洽定其二親等內之親屬認購時，應注意辦理贈與稅申報。

該局說明，依公司法第 267 條第 3 項規定，原股東放棄依持股比例取得新股認購權時，公司就其未認購部分得公開發行或洽特定人認購。如原股東對公司董事會洽特定人之行為具直接或間接之掌控力，並由指定之人為該特定人，且洽定之特定人為原股東二親等以內之親屬者，則係以迂迴方式無償轉讓新股認股權予特定人，原股東應於贈與行為發生後 30 日內，向國稅局辦理贈與稅申報。

該局指出，甲君係未上市公司之董事，該公司於 106 年間召開股東臨時會決議通過現金增資案，並授權董事會訂定發行新股細節，復於同日召開董事會決議通過辦理現金增資發行新股，並按每股面額 10 元發行；甲君放棄增資新股認購權，轉由甲君之子乙君依每股 10 元認購增資發行新股 10 萬股，實質上是甲君藉由對公司董事會的掌控，使公司就甲君未認購部分依規定洽特定人認購時，以其指定二親等以內之親屬為該特定人，使甲君之子乙君得以遠低於每股淨值 235 元之每股認購價格 10 元認購股權，此種以迂迴方式無償轉讓新股認購權予該特定人，依實質課稅原則，應按遺產及贈與稅法第 4 條第 2 項規定就每股淨值與每股認購價格之差額 225 元，按認購股數 10 萬股，核定贈與總額 2,250 萬元，課徵贈與稅。

該局提醒，未上市、未上櫃且非興櫃公司辦理現金增資，原股東放棄依持股比例取得新股認購權時，如原股東對公司董事會洽特定人之行為具直接或間接之掌控力，使公司就其未認購部分於依公司法第 267 條第 3 項規定洽特定人認購時，以其指定之人為該特定人，且洽定之特定人為原股東二親等以內之親屬者，該原股東務必記得辦理贈與稅申報，以免遭稽徵機關補稅處罰。

8. 營業人投資國內及國外有價證券而於年度中取得之股利收入，應併入當年度最後一期營業稅之免稅銷售額申報

【財政部臺北國稅局- 2019/08/22】

財政部臺北國稅局表示，兼營投資業務之營業人，於年度中取得之股利收入，應列入當年度最後一期營業稅之免稅銷售額申報，包括投資國內營利事業取得之現金股利、未分配盈餘轉增資配股，及投資國外營利事業取得之股利收入等，但不包含資本公積轉增資配股之股票股利。

該局說明，兼營投資業務之營業人於年度中取得之股利收入，為簡化報繳手續，得暫免列入當期營業稅之免稅銷售額申報，俟年度結束，將全年度之股利收入，彙總併入當年度最後一期營業稅之免稅銷售額申報計算應納或溢付稅額，並依「兼營營業人營業稅額計算辦法」之規定，按當年度不得扣抵比例計算調整稅額，併同繳納。

該局進一步說明，營業人應併入免稅銷售額申報之股利收入，包含投資國內及國外有價證券獲配之現金股利及未分配盈餘轉增資之股票股利，其中股票股利按面額申報免稅銷售額；至營業人取得資本公積轉增資配股部分，係屬資本淨值會計科目之調整，無須列入免稅銷售額申報。又如被投資公司股東會通過股利分配與實際發放股利之年度不同，亦即股利憑單之所得歸屬年度與給付股利之年度不同時，則應於收到股利年度申報免稅銷售額。

該局提醒，兼營投資業務之營業人如漏未將投資國內、國外有價證券取得之股利收入併入當年度最後一期營業稅免稅銷售額申報及計算不得扣抵比例，致虛報進項稅額者，將依加值型及非加值型營業稅法第 51 條第 1 項第 5 款規定補稅，並按所漏稅額處 5 倍以下罰鍰，請營業人儘速檢視，於未經檢舉、未經稽徵機關或財政部指定之調查人員進行調查前，已自動補報並補繳所漏稅款者，得適用稅捐稽徵法第 48 條之 1 規定，免予處罰。

附件-遺產總額中扣除被繼承人綜合所得稅未繳納稅額之計算公式及舉例說明

計算公式	各年應納未納之綜合所得稅 ×〔(1－股利及盈餘之稅額比率）× 被繼承人之所得比率＋股利及盈餘之稅額比率 × 被繼承人股利及盈餘之所得比率〕＝ 被繼承人死亡前應納未納之綜合所得稅
比率說明	**一、股利及盈餘合併計稅** (一)「股利及盈餘之稅額比率」及「被繼承人股利及盈餘之所得比率」皆為零。 (二)被繼承人之所得比率＝〔被繼承人及其配偶所得（含股利及盈餘）－配偶所得（含股利及盈餘)〕÷被繼承人及其配偶所得（含股利及盈餘） **二、股利及盈餘分開計稅** (一)股利及盈餘之稅額比率＝股利及盈餘分開計稅應納稅額÷(全部應納稅額－扣繳及抵減稅額)。但全部應納稅額減除股利及盈餘分開計稅之應納稅額與扣繳及抵減稅額小於零者，股利及盈餘之稅額比率以 1 計算。 (二)被繼承人之所得比率＝〔被繼承人及其配偶所得（不含股利及盈餘）－配偶所得（不含股利及盈餘)〕÷被繼承人及其配偶所得（不含股利及盈餘） (三)被繼承人股利及盈餘之所得比率＝〔(被繼承人及其配偶之股利及盈餘－配偶之股利及盈餘）÷被繼承人及其配偶之股利及盈餘〕 (四)全部應納稅額＝各項應納稅額＋基本稅額與一般所得稅額之差額扣抵海外已繳納所得稅可扣抵稅額後餘額。
舉例	假設被繼承人甲君 107.10.31 死亡，由其生存配偶乙君為納稅義務人，合併辦理 107 年度綜合所得稅結算申報，該年度甲君各類所得新臺幣(下同)300 萬元(不含股利及盈餘)，股利及盈餘 200 萬元，乙君各類所得 100 萬元(不含股利及盈餘)，股利及盈餘 100 萬元。
計算說明	**一、股利及盈餘合併計稅為例** 假設 107 年度應納稅額 90 萬元(假設稅率 20%)，扣繳及抵減稅額 20 萬元，股利及盈餘可抵減稅額 8 萬元〔即(200+100)x8.5%=25.5 ＞ 8；上限 8 萬元〕，合併申報之應納未納綜合所得稅 62 萬元；則**屬被繼承人甲君所得部分，於其死亡前應納未納之綜合所得稅計算如下：** 62x〔(1-0)x0.7143+0x0〕=44.2866(萬元) **備註：** 1、股利及盈餘之稅額比率= 0 2、被繼承人之所得比率= (700-200)÷700=0.7143 3、被繼承人股利及盈餘之所得比率= 0 **二、以股利及盈餘分開計稅為例** 假設 107 年度應納稅額 45 萬元(假設稅率 30%)，扣繳及抵減稅額 20 萬元，股利所得分開計稅應納稅額 84 萬元，合併申報之應納未納綜合所得稅 109 萬元；則**屬被繼承人甲君所得部分，於其死亡前應納未納之綜合所得稅計算如下：** 109 x〔(1-0.77) x0.75+0.77x0.67〕=75.0356(萬元) **備註：** 1、股利及盈餘之稅額比率= 84÷(129-20)=0.77 2、被繼承人之各類所得比率= (400-100)÷400=0.75 3、被繼承人股利及盈餘之所得比率= (300-100)÷300=0.67 4、全部應納稅額=45+84=129（萬元）